



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10980.005816/2007-71
Recurso nº 154.446 Voluntário
Acórdão nº 2301-00.412 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de junho de 2009
Matéria RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. CESSÃO DE MÃO DE OBRA.
Recorrente KRAFT FOODS BRASIL S.A.
Recorrida DRJ CURITIBA / PR

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/1997 a 31/12/1998

FALTA DE DESCRIÇÃO CLARA E PRECISA. NULIDADE.

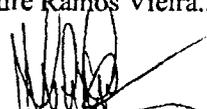
A fiscalização deverá lavrar de ofício lançamento, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, quando constatar atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas na Legislação.

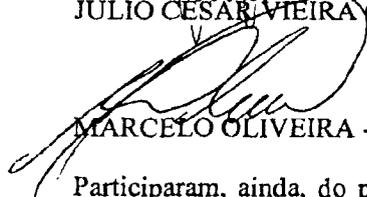
Processo Anulado

Crédito Tributário Exonerado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por maioria de votos, em anular o auto de infração/lançamento. Vencido o Conselheiro Marco André Ramos Vieira..


JULIO CESAR VIEIRA GOMES – Presidente


MARCELO OLIVEIRA - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Marco André Ramos Vieira, Damião Cordeiro de Moraes, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Liege Lacroix Thomasi, Adriana Sato, Edgar Silva Vidal (suplente) e Julio Cesar Vieira Gomes (Presidente). Fez sustentação oral o advogado da recorrente Rafael Gomes, OAB/DF 26.345

Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra Acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRFBJ), Curitiba / PR, fls. 0496 a 0505, que julgou procedente o lançamento efetuado por descumprimento de obrigação tributária legal principal, fl. 001.

Segundo a fiscalização, de acordo com o Relatório Fiscal (RF), fls. 0109 a 0120, o lançamento refere-se a contribuições destinadas à Seguridade Social, incidentes sobre a remuneração paga aos segurados empregados de prestadora de serviços por cessão de mão de obra, correspondentes a contribuição da empresa, dos segurados, e para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT).

Ainda segundo o RF, os valores da base de cálculo foram obtidos nas notas fiscais de prestação de serviço, devido à recorrente não ter se elidido da responsabilidade solidária determinada na Legislação.

Os motivos que ensejaram o lançamento estão descritos no RF e nos demais anexos da NFLD.

Em 31/10/2000 foi dada ciência à recorrente do lançamento, fls. 001.

Antes de continuarmos a análise, cabe esclarecer que o Acórdão citado surgiu após decisão da Segunda Câmara de Julgamento (CAJ), fls. 0463, do Conselho de Recursos da Previdência Social (CRPS), que anulou a decisão de primeira instância devido a cerceamento de defesa, que ocorreu, em síntese, devido a realização de diligência, sem ciência do sujeito passivo.

Portanto, sanados os fatos até esse momento.

Após a devida ciência, o sujeito passivo, contra o lançamento, apresentou impugnação, fls. 0473 a 0474, acompanhada de anexos.

A DRFBJ analisou o lançamento e a impugnação, julgando procedente o lançamento.

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso voluntário, fls. 0511 a 0537, acompanhado de anexos.

No recurso, a recorrente alega, em síntese, que:

1. O recurso é tempestivo;
2. O arbitramento foi utilizado de maneira indevida, pois somente pode ser aplicado nos casos de desconsideração de escrita contábil da recorrente;
3. Há valores arbitrados em duplicidade;
4. É inexigível o percentual utilizado no arbitramento de 7,82%, pois essa cobrança presume a prática de crime por parte do

- prestador, o que não se admite por força da Constituição Federal;
5. A alíquota SAT deve ser aplicada pelo grau de risco de atividade do prestador de serviço;
 6. Só poderia ser realizada a cobrança solidária após ação fiscal na prestadora de serviço;
 7. Não havia fundamento legal para a guarda de folhas-de-pagamento e guias de recolhimento por parte da tomadora;
 8. O percentual a ser utilizado, caso o arbitramento seja considerado correto, deveria ser de 40%, e não de 50%, pois a legislação assim determinava (Ordem de Serviço 176/1997);
 9. A alíquota de SAT não está fundamentado e deve ser o do grau de risco do serviço prestado, pois a fiscalização, supostamente, utilizou regra contida na OS 176/1997;
 10. Não há fundamento legal para a utilização do percentual de 7,82% para a contribuição dos segurados empregados, prejudicando o direito de defesa da recorrente;
 11. Como a fiscalização não vinculou as contribuições aos segurados, são inexigíveis as contribuições dos segurados presentes no lançamento;
 12. Por todo exposto, demonstra-se que a autuação está viciada, sendo necessária a decretação de provimento ou nulidade do lançamento.

Posteriormente, os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro MARCELO OLIVEIRA, Relator

Sendo tempestivo, CONHEÇO DO RECURSO e passo ao exame das questões preliminares.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES

Na análise das questões suscitadas pela recorrente, encontramos motivos para decretar a nulidade do lançamento.

Chegamos a esta conclusão, em primeiro lugar, por verificar que o lançamento ocorreu por arbitramento, sem a devida fundamentação legal para tanto.

A fiscalização possui competência legal para aferir valores que considerar devidos, mas há necessidade de que se motive técnica e legalmente tal ação.

Lei 8.212/1991:

Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do art. 11; e ao Departamento da Receita Federal-DRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas "d" e "e" do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente.

...

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e o Departamento da Receita Federal-DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

Ressalte-se que houve apresentação deficiente de documentação, pois não foram apresentados documentos para a elisão da responsabilidade solidária.

Lei 8.212/1991:

Art. 31. O contratante de quaisquer serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, responde solidariamente com o executor pelas obrigações decorrentes desta Lei, em relação aos serviços prestados, exceto quanto ao disposto no art. 23, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem.

§ 1º Fica ressalvado o direito regressivo do contratante contra o executor e admitida a retenção de importâncias a este devidas para a garantia do cumprimento das obrigações desta lei, na forma estabelecida em regulamento.

§ 2º Entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos relacionados direta ou indiretamente com as atividades normais da empresa, tais como construção civil, limpeza e conservação, manutenção, vigilância e outros, independentemente da natureza e da forma de contratação.

§ 3º A responsabilidade solidária de que trata este artigo somente será elidida se for comprovado pelo executor o recolhimento prévio das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados incluída em nota fiscal ou fatura correspondente aos serviços executados, quando da quitação da referida nota fiscal ou fatura.

§ 4º Para efeito do parágrafo anterior, o cedente da mão-de-obra deverá elaborar folhas de pagamento e guia de

recolhimento distintas para cada empresa tomadora de serviço, devendo esta exigir do executor, quando da quitação da nota fiscal ou fatura, cópia autenticada da guia de recolhimento quitada e respectiva folha de pagamento.

Como não ocorreu a apresentação de folhas de pagamento, guias de recolhimento distintas para cada empresa tomadora de serviço e as respectivas notas fiscais dos serviços prestados, a fiscalização possuía a possibilidade de utilizar a competência legal para a utilização do arbitramento, mas para tanto deveria ter fundamentado sua utilização, a fim de respeitar o Princípio da ampla defesa, demonstrando ao recorrente os motivos do lançamento. Como não fez, nulo o lançamento.

Outro ponto a ressaltar é que a legislação determina o que deve conter no lançamento.

Decreto 70.235/1972:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

Como é fácil verificar, o endereço da recorrente foi alterado, por caneta, não se sabe quando, nem o motivo, na capa do lançamento, fl. 001.

Os lançamentos são atos administrativos que devem ter o formalismo determinado pela legislação. Caso não tenham devem ser anulados, por vício.

Portanto, nulo o lançamento.

Assim, o lançamento foi lavrado com vício formal e restou prejudicado o direito de defesa da recorrente, pois foi lhe imputado lançamento sem a fundamentação e descrição claras e precisas de seu fato gerador, prejudicando seu direito de defesa.

Lei 8.212/1991:

Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.

Sobre nulidade, a legislação determina motivos e atos a serem praticados em caso de decretação de nulidade.

Decreto 70.235/1972:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Art. 28. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa;

III - o lançamento com ausência de fundamento legal, erro na identificação do fato gerador, do período ou do sujeito passivo ou não precedido do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF;

Contudo, a Portaria MPAS n° 357/2002 foi revogada pela Portaria MPS n° 520/2004. Essa Portaria, em seu artigo 32, não menciona a hipótese de ausência de fundamento legal como causa de nulidade do processo administrativo e de acordo com o previsto no art. 44, para os processos em curso na Previdência Social deveria ser aplicada a referida Portaria MPS n° 520/2004, nestas palavras:

Art. 44 O disposto nesta Portaria aplica-se imediatamente aos processos em curso no Instituto Nacional do Seguro Social e no Conselho de Recursos da Previdência Social, ficando revogada a Portaria n° 357, de 17.04.2002, publicada no DOU de 18.04.2002, seção 1.

De acordo com o previsto no art. 59 do Decreto n° 70.235/1972, há apenas dois casos de nulidades: os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Conforme disposto no art. 60 do referido Decreto, as irregularidades, incorreções e omissões diferentes das acima referidas não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Destaca-se que mesmo nos casos de preterição do direito de defesa, não deve ser anulada a NFLD ou o auto de infração, mas sim a decisão ou o despacho. Prova desse entendimento é que se não houver a cientificação do sujeito passivo, não há dúvida que há um cerceamento ao direito de defesa, mas pergunta-se: há que ser anulada a NFLD? Entendo que não, assim como a maior parte, se não a totalidade dos demais Conselheiros. Não se pode olvidar que a cientificação é parte necessária ao aperfeiçoamento do lançamento fiscal, e portanto é intrínseco ao ato, mas o vício dessa cientificação não é causa de nulidade do procedimento fiscal.

Não se pode esquecer que o lançamento após notificado ao sujeito passivo não se torna perfeito e acabado. Esse lançamento pode ser alterado em função da impugnação do sujeito passivo, por recurso de ofício ou por iniciativa de ofício, conforme previsão no art. 145 do CTN. O processo administrativo fiscal tem justamente a função de constituir definitivamente ao crédito, assegurando-lhe a certeza e a liquidez. Caso não adotemos essa característica inerente ao processo administrativo, transformaríamos nossas decisões na cômoda anulação da NFLD ou do auto de infração, nos furtando à análise de mérito, para procurarmos meras irregularidades formais na constituição do crédito.

O apego demasiado à formalidade por este Colegiado vai de encontro aos princípios do Direito Administrativo da economia processual e da eficiência. Se é reconhecido

quê gastar tanto esforço e tempo, se podemos aproveitar todas as provas que estão colacionadas aos autos, possibilitando a correção do feito?

Não entendo ser aplicável ao presente caso o Parecer CJ/MPAS n.º 1.045/1997, uma vez que esse Parecer é específico para o caso em que a nulidade do procedimento não foi detectada pelo CRPS, mas somente quando da inscrição do crédito em Dívida Ativa. Sendo assim, não havia como corrigir a falha, senão pela anulação da Notificação Fiscal. Além do mais, o referido Parecer referia-se a uma legislação anterior à Portaria MPS n.º 520, que foi publicada pelo próprio Ministro de Estado. Os Pareceres também não se posicionaram sobre a aplicabilidade dos arts. 59 e 60 do Decreto n.º 70.235.

A persistir o entendimento desta Câmara, em qualquer hipótese que se verificar uma irregularidade, que ensejasse complementação do relatório fiscal, esta não poderia ser realizada. Desse modo, a decisão descumpra a lei, no caso o Decreto n.º 70.235/1972, uma vez que nenhuma diligência poderia ser mais realizada, pois toda a diligência colaciona novas informações que não constavam no relatório inicial.

Destaca-se que a possibilidade de complementação do relatório fiscal, reconhecendo o saneamento do vício, já foi ratificada por este Colegiado, por unanimidade, no julgamento do recurso de n.º 142.245, em 12 de fevereiro de 2008, nestas palavras:

Não obstante as razões apresentadas, entendo que a diligência fiscal, relatório complementar e despacho decisório emitidos [fls. 53-64], com a conseguinte intimação da ora Recorrente para manifestação, sanaram o vício constante do lançamento, sendo inoportuna e despicienda qualquer reparação por este órgão julgador. (grifei)

Sendo assim, entendo que a partir da publicação da Portaria MPS n.º 520/2004, o vício no fundamento legal passou a ser considerado como sanável.

Não se pode confundir falta de fundamentação legal, com falta de fundamento legal. Em virtude de a Administração somente poder agir se houver previsão em lei para a prática do ato, caso não haja tal fundamentação legal, o ato será nulo. Diferentemente será a hipótese de ausência de um dispositivo legal que não foi arrolado no relatório; falta do fundamento legal, entendo que tal vício pode ser corrigido.

Diante da irregularidade constatada, há que ser aplicado o Decreto n.º 70.235/1972 devendo ser efetuada notificação fiscal complementar, conforme previsto no 18, § 3º, nestas palavras:

Art. 18 (...)

§ 3º Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada. (Redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748/93)

A notificação complementar a ser efetuada pelo órgão previdenciário deve ser apensada aos presentes autos, devolvendo-se aos sujeitos passivos prazo para defesa administrativa relativa ao fundamento acrescentado ao relatório.

O contribuinte se defende não apenas dos dispositivos legais elencados pelo Auditor, mas principalmente dos fatos ocorridos e narrados pela fiscalização. Assim, o apego à ausência do fundamento legal é atribuir um peso excessivo à NFLD quanto à norma legal, esquecendo-se este colegiado que o direito tributário tem como fonte imediata a situação fática (fato gerador). Por isso a omissão quanto ao dispositivo da norma pode ser regularizada.

Ora, se é possível a complementação do relatório fiscal por decisão de primeira instância, qual o motivo de não ser possível por decisão de segundo grau, ainda mais quando é reconhecido que o Conselho de Contribuintes possui competência para rever todas as decisões proferidas pelas DRJ.

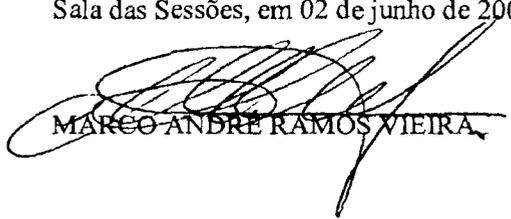
Pelo exposto, entendo que deveria o julgamento ser convertido em diligência a fim que seja complementado o relatório fiscal. Entretanto, tal diligência traria novas informações que não teriam sido analisadas na primeira instância administrativa, inovando a matéria em grau de recurso, o que ocasionaria a supressão de instância. Desse modo, para não ferir o princípio da ampla defesa, e para não suprimir a primeira instância, por uma questão lógica deve ser anulada a decisão de primeira instância para que seja possibilitada a complementação do relatório fiscal.

Deve o Auditor notificante completar o relatório fiscal indicando o dispositivo para o arbitramento. Repita-se que entendo que não cabe a diligência para complementar o relatório em segunda instância administrativa, pois ocasionaria a supressão de instância; por esse motivo é que voto por anular a decisão-notificação. Anulando a decisão de primeiro grau é reaberta toda a discussão sobre os dados que porventura sejam acrescentados aos autos, o que favorece o contraditório e a ampla defesa.

CONCLUSÃO:

Voto por CONHECER do recurso do notificado para ANULAR a Decisão-Notificação.

Sala das Sessões, em 02 de junho de 2009


MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA